

市町村における監査の実施体制に関する調査から

市町村における監査の実施体制に関する調査から

Survey on the Audit Systems in Local Governments

松本 有二

Yuji MATSUMOTO

(平成27年10月6日受理)

筆者は、市町村における監査の実施体制についての調査を行った。本稿ではその調査の中から主に事務局の体制についての結果を報告する。

市町村における監査では、財務諸表の信頼性の担保だけではなく有効性や効率性などの監査も求められており、専門性の向上が望まれる。また、監査は住民に近い存在であることから、その体制を充実させることは今後の地方にとって欠くことのできない要素である。

しかしながら、総括的には監査の事務局に配置されている人員は少なく、また、監査の専門性という点についてもあまり考慮されていないようであった。それらの不足をカバーする手段として研修がある。研修では他の市町村との合同研修が行われており、職員は他の市町村職員との人的ネットワークを構築することで、専門性の不足をカバーしていることが示唆された。一方、監査委員ではそのような傾向は見られなかった。

1 はじめに

『地方』創生や『地方』消滅など地方を巡る問題は以前にもまして我が国の大きな政策課題の一つとなっている。そのような中で、住民生活に密接に関係する仕事を行う市役所や町村役場（以下、「市町村」と呼ぶ。）は、このような問題に対処する上で大きな役割を担う存在である。市町村の規模はかなりの違いがあり、「小規模」市町村と呼ばれるものもあるが、そのような市町村であっても対象とする住民は数千人規模になり、医療福祉や教育など直接的に住民生活にかかわるサービスを行っている。また、財務的にも、一般会計規模、地方債現在高ともに数十億円規模にものぼる。このような点からすると「小規模」というのは市町村間の相対的表現であって実態として「小規模」と呼べるものではなく、市町村の財務運営の適正性の確保などが重要な課題であることは容易に理解できる。

市町村における公正で合理的かつ効率的な行政運営の確保する上で、監査は大きな存在である。いわゆる政府部門の会計では、企業会計における監査以上に運営上の内容や質に関わる部分の監視や評価も求められている^{注1}のだが、それでは、現状の市町村における監査の実施体制はこれらの点に対応できるものとなっているのだろうか。このような観点から、筆者は市町村の監査の実施体制について調査を行った。本稿はその調査結果の一部を報告するものである^{注2}。

以下、初めに実施した調査の概要を述べた後、主に監査委員の事務を補助する事務局（この「事務局」という呼び方については後述する。）に焦点をあてた部分について、統計分析の結果も含め報告する。

2 実施した調査の概要

調査では、ある県の35市町村の監査担当部署に調査票を送付し、回答をお願いする（いずれも郵送による。）とともに、一部の市町村にはインタビューもお願いした。調査票については送付した全ての市町村から回答を得ることができた（表1。ただし、質問によっては未回答の部分もあった。）。

今回報告する事務局の実施体制についての質問項目の概要は表2のとおりである。事務局とは直接関係無いが、事業部門における内部監査の体制や通報制度の有無などについても質問した。

表1 調査の期間・対象等について

調査期間	2015年1月21日～2月28日
調査対象	市町村監査委員事務局
調査方法	郵送調査
回答状況	回答数：35市町村 (回答率100%)

表2 主な質問項目（今回の報告に関連する部分）

監査委員	<ul style="list-style-type: none"> ・ 監査委員に対する研修の状況 ・ 監査委員に対する研修の成果
事務局職員	<ul style="list-style-type: none"> ・ 事務局職員の状況（専任・兼任の別） （職員の職歴） ・ 事務局職員に対する研修の状況 研修の成果 ・ 内部監査実施体制の有無 ・ 不適正事例の通報体制の有無 ・ 予算と実際との差異の認識

今回の調査においては、研修の成果に対する回答方法としてVAS（Visual Analog Scale）の考え方を取り入れた。VASは、評点尺度の一つで、痛みの評価など医療分野を中心に適用例が多数見られ、その有用性が報告されている。今回のようなアンケート調査では、Likert Scale（LS）を用いることが多かったが、今回の調査では回答者の経験による印象という感覚的な量を測定する場合について、VASの考え方を取り入れた次第である。

LSとVASの記入方法を図示すると図1のようになる。VASでは、回答者の経験による印象を直線状の任意の位置にプロットすることになる。端的に言えば、VASは、LSの尺度を増やして細かくしたようなものと考えればよい。これにより、LSに比べてより柔軟かつ離散的でない回答を得ることとした。

図1 VASによる回答イメージ

例1) 5か6の「どちらかとは言い切れない」が、少し6に近いと思うので少し6よりの所に×をつける。

Qx	△△は、変化があった。	全く 違う り	かなり 違う	少し 違う	少し その通り	かなり その通り	全く その通
		1.....	2.....	3.....	4.....	5.✕.....	6.....

例2) 「違う」とも「その通り」ともどちらとも全く言えないので3と4の真ん中の所に×をつける。

Qx	△△は、変化があった。	全く 違う り	かなり 違う	少し 違う	少し その通り	かなり その通り	全く その通
		1.....	2.....	3.....✕.....	4.....	5.....	6.....

図2 VASの考え方を取り入れた回答の例

(図1注：本来のVASでは、両端の数値（またはコメント）のみを掲げ、間の2～5の数値は記入しないが、回答者がVASには慣れていないこともあり、2～5の数値を入れた調査票を用いた。

3 調査結果の概要と分析

以下、上記の質問項目に対する回答結果の概要を述べる。

(1) 事務局の職員の状況について

地方自治法（以下、「自治法」と呼ぶ。）では、市町村の監査委員には条例で事務局を置くことができるとされており、事務局を置かない市町村は監査委員の事務を補助するため書記その他の職員を置くとされている（自治法第200条第2項、同4項）^{注3}。したがって、先に「事務局」に対する調査と述べたが、実際には事務局を設置していない場合もある。したがって、正確には「事務局等」または「事務局または書記等」とすべきであろうが、内容的に監査委員の事務を補助する仕事を行う職員は置かれていることは間違いないので、本稿では簡単のために「事務局」と記述している。

今回の調査結果は表3および4のとおりであり、事務局を設置していない市町村は約3割あった。設置していないのはいずれも町村であった。事務局が設置されていない場合、監査の専任職員が配置されていない事例は多かったが、事務局が設置されていても他組織との兼任職員が配置されている事例も見られた。

また、監査専任の職員採用を実施している市町村はなく、また、監査担当の職員でもその職につくまで、出納管理、財産管理、予算管理担当課の経験がある職員がいない市町村も見られた（今回の調査では約4分の1の市町村（≒9/35））。

監査のための事務局と職員が整備されることは、監査委員による監査の実務にも少なからず影響がある。「はじめに」で述べたように、小規模であってもその扱う内容や金額は決して少額ではない。例月出納検査、指定金融機関等検査、財政的援助を与えているもの等に対する監査など、量および質ともに大きい。したがって、監査委員がその業務を行うための事前の準備などのいわば「前捌き」や関係者への指導など、事務局の果たす役割は小さくない。しかしながら、調査結果を見る限りでは、現状ではあまり人員的に充実した状態とは言えない可能性がある。

確かに、小規模な市町村の場合、組織全体の職員数がそもそも少なく、職員一人で行くつもの仕事を兼務している事例は多く、また、事務局の職員は、市町村の一般職員がそれ

それぞれの市町村の通常の人事異動の中で配置されており、その職員の専門性の扱いへの配慮も難しいということなのであろう。この点は、市町村の置かれている状況や人事管理方針に関係する問題でありコメントすることは難しいが、それでもなお事務局の専門性は配慮されるべき点ではないかと考える。

なお、兼任の場合、議会事務局との兼任が多い。

表 3 事務局職員の状況(1)

	市町村数	職員の状況	
事務局設置	24	(うち)専任職員のみ 専任+兼任職員 兼任職員のみ	21 1 2
事務局設置 無し	11	(うち)専任職員のみ 兼任職員のみ	2 9
計	35		

表 4 事務局職員の状況(2)

	市町村数
監査専任の職員採用を行っている	0
赴任前の職歴として出納管理、財産管理、予算管理担当課の経験者がいない	9 (35市町村中)

それでは、監査の専門性の不足があるとして、そのような現状をカバーする手段として不適正事例を通報できるいわゆる公益通報体制や事業部門の内部監査体制の整備が考えられるが、その状況についての結果は表5のとおりであった。必ずしも全ての市町村で整備されている状況ではなかった。

表 5 内部監査・内部通報体制について

	有	無	未回答
事業実施部門における内部監査の実施体制	13	22	—
不適正事例などの情報提供や通報が可能な体制	18	16	1

市町村による違いは大きいであろうが、以上のような結果から、事務局の体制は総合的に見て向上の余地が大きいのではないかと考えられる。

(2) 研修の状況について

上記のような人員数など量的な面で体制に不足があるとすれば、今ある人的資源の能力を向上させることが必要となる。具体的には研修が重要となってくるであろう。この点については、今回の調査の中でも寄せられた意見は多かった。また、市町村の中には研修予算は事務局予算の中の重点項目とするものも見られた。

研修は監査委員および事務局の職員それぞれに対して実施されているが、その調査結果は表6のとおりであった。

表 6 委員および職員に対する研修時間の記述統計量

(単位：時間)

	回答数	研修時間 最小値	研修時間 最大値	研修時間 平均	標準偏差	歪 度	尖 度
委員研修	35	4	40	12.136	7.6733	1.877	3.974
(内合同研修)	35	0	36	9.893	7.2678	1.739	4.109
職員研修	35	0	63	16.054	12.9809	1.779	4.057
(内合同研修)	35	0	40	11.818	9.1851	1.557	2.576

ある程度規模の大きな自治体では、国レベルで実施されている市町村アカデミーや自治大学校への派遣研修があるが、このような市町村はむしろ少数派である^{注4}。

表6にあるように、合同研修が多くを占めていることから予想できることではあるが、尖度の数値がいずれも2以上（正規分布、ロジスティック分布の尖度はそれぞれ0.00、1.18。）となっており同程度の研修時間を確保している市町村が多い一方で、一部の市町村では事務局職員だけではなく委員に対しても研修時間があまり確保できていない状況が見られた。これは意見の中にも見られたが、全体の財政状況が厳しい中では研修予算の確保もやはり困難なためとのことであった。

表 7 研修の意義についての記述統計量

		回答数	最小値	最大値	平均値	標準偏差	歪度	尖度
監 査 委 員	研修の総合的な意義	34	3.8	6.0	4.997	.6375	-.261	-1.444
	知合いができることに意義がある	34	.0	7.0	4.379	1.4291	-1.125	2.046
	最新情報が得られることに意義がある	34	.7	7.0	4.815	1.2830	-1.516	4.117
事 務 局 職 員	研修の総合的な意義	33	3.8	7.0	5.294	.7433	.117	.333
	知合いができることに意義がある	33	.0	6.1	4.776	1.3890	-2.171	4.722
	最新情報が得られることに意義がある	33	.8	7.0	4.809	1.2719	-1.641	4.027

(表7注1：委員・職員とも合同研修未参加の市町村が1あるほか、事務局職員研修を行っていない市町村が1あり「事務局職員」の回答数は少なくなっている。)

注2：最小値、最大値、平均値、標準偏差の数値については、「0」が「全く同意しない」、「7.0」が「全く同意する」であり、「3.5」が「どちらともいえない」としている。)

研修意義について、いくつかの市町村にインタビューした際、合同研修への参加は他の市町村の監査委員や職員と知合いができることと監査や公会計について最新情報を得ることができる点に意義があるとしてあげられていたことから、「他の市町村の監査委員または職員と知合いができることの意義」、「監査や公会計についての最新情報を得られること

の意義」や「研修の総合的な意義」などについて質問を行った。これらについての記述統計は表7のとおりであった。総合的に意義はあるかという点については、意義は無いという市町村は無くいずれも肯定的な評価であった。しかし、特徴的な点として委員研修では尖度が-1.4未満となっている点が挙げられる。一様分布の尖度が-1.2であることを考えると、委員によって微妙ではあるかもしれないが、意義の感じ方に差がある可能性がある。

i) モデルによる分析

ここでは、インタビューをもとにして、仮にではあるが以下のモデルを用いた重回帰分析により、合同研修を意義あるものと感じる要因について分析する。

$$Y_i = \alpha + \beta_1 X_{1i} + \beta_2 X_{2i} + \varepsilon_i$$

Y_i ：市町村*i*における合同研修の総合的な意義

X_{1i} ：市町村*i*における他市町村の知合いができることの意義

X_{2i} ：市町村*i*における最新情報が得られることの意義

ここで「仮に」と述べたが、それはサンプル数が33と34と極めて少ないこと、また、モデル構築を当初から意図していなかったことによる。そのような前提のもとということになるが、結果は表8のとおりであった^{注5}。

VIFは1.194であり、多重共線性に関する重大な問題は生じていないと考えられる。委員に対する研修では1%水準で最新情報を得られるという点が正に有意な関係となっている。

一方、職員研修の重回帰分析の結果は表9のとおりであった。

VIFは1.019であり、多重共線性に関する重大な問題は生じていないと考えられる。職員研修では、10%有意の範囲で、最新情報の取得に加え、他の市町村との知合いができることの意義が研修の総合的な意義と正の関連がある可能性が示唆された。この知合いができることに対する評価は委員と職員との違いであった。

表8 委員合同研修における個別要因が研修の成果に及ぼす影響 (N=34)

	β	t 値	有意確率
知合いができることの意義	.181	1.138	.264
最新情報を得られることの意義	.488	3.066	.004
<i>Adjusted R</i> ²	.300		
F値	8.063		.002

表 9 職員研修における個別要因が研修に及ぼす影響 (N=33)

	β	t 値	有意確率
知合いができることの意義	.295	1.840	.076
最新情報が得られることの意義	.359	2.243	.032
<i>Adjusted R²</i>	.194		
F値	4.861		.015

インタビューなどの中でも、事務局職員では、他の市町村の職員との間で日常業務の中でも事例研究や情報交換を行うまたは行いやすくなったとの意見があった。言うなれば、合同研修を通して事務局間の人的ネットワークが構築され活用されていることが推測された。一方で、元々専門性の高い監査委員は合同研修に対して最新情報を得ることに価値を見出すが、人的ネットワークの構築については職員の場合のように肯定的ではないことが推測された。

4 考察

ここでは、企業会計における監査とも比較しながら市町村における監査の事務局の体制について考えてみたい。

企業会計における監査は、監査基準の中で示されているように財務諸表の信頼性を担保することを目的としているが、市町村における監査は——市町村における監査だけではなく政府会計全体に共通のことであるが——いわゆる 3E（経済性 (Economy)、効率性 (Efficiency)、有効性 (Effectiveness)) の観点からの監査も行われる点に特徴がある。公共部門の成果は、企業会計における「利益」のような数値で表現することが困難であり、例えば有効性の監査では事業内容にかなりの程度踏み込んだ監査が求められる。したがって、市町村における監査では会計や財務だけではなく個別の政策分野に対する専門性が求められている。

今回の調査結果からは、事務局の人員面で監査の量と質があまり配慮されたものではない状況が示唆された。今回の調査結果だけからの判断はできないが、市町村の監査の実施体制はいわゆる「性善説」を前提とした体制と言えるかもしれない。少なくとも企業会計の監査で求められるような「職業的懐疑心」を発揮することは容易な体制にはないと言えるだろう。実際、個別意見の中にも「内容面についてどこまで踏み込むか」、「監査の専門性の確保」を課題としている市町村は少なくなかった。

5 おわりに

本稿では主に、市町村における監査のうち事務局の体制についての調査結果の一部について述べてきた。

今回調査をお願いした市町村の規模にはかなりの違いがある（市町村の住民数は数千人から80万人前後）が、監査の実施体制として抱えている問題には共通点が少なくない。政府部門の会計においては3E基準も監査の対象となっており、本来ならば、会計や財務だけではなく個別の政策分野についてかなりの専門性が求められるはずなのだが、少なくとも事務局の体制からは、その専門性の追求はあまり見られない。現状では、そのような職員の専門性の不足をカバーするものとして他の市町村との合同研修を通じて形成された人的ネットワークが活用されているようである。従来からも提案されているが、監査技術の共通性を考えれば、複数の市町村による監査委員の共同設置は現実的な選択肢の一つであろう。

現下の厳しい財政状況を考えて市町村の監査体制を充実させることは容易ではないかもしれないが、それでもなおその充実を図ることは、「はじめに」で述べたようにこれからの地方を考える上で重要な点であると考ええる。

歴史的に見ても、監査委員制度は教育委員会などの他の行政委員会制度と設立経緯が異なり、第2次世界大戦後のアメリカの行政委員会制度の導入以前からその萌芽があったという（開出（2003））。したがって、その存在意義はかなり以前から行政運営の経験から内発的に認識されていることになる。このような内発的な認識があることは変革のためには重要な要素である。

なお、今回の質問項目として予算と実際の差異の状況にも質問を行ったが、その結果は表10のとおりであった。国レベルでは予算と実際の差異が大きな事案が（例えば、執行率が極端に低いなどの事例）が報告されることがあるが、この原因の一つはいわゆる財政当局と事業担当部局との「予算獲得ゲーム」の状態があるからであろう。市町村では（政令市などの大規模な場合は当てはまらないかもしれないが）、情報の非対称性は国レベルほど生じにくい上、限られた関係者による繰り返しゲームの状態になることからウソがつきにくいという事情もある。このようなことから、差異分析を含む監査を充実させることによりPDCAサイクルがより機能するようになる可能性は高いと考えられる。

首長から独立した機関としての地位を与えられている監査委員制度は、住民と市町村の行政組織の間にあり、住民の自治に対する関心や信頼の向上を図る上で有利な位置付けにある^{注6、注7}（昭和21（1946）年の地方制度改正の中でもそのような位置付けとしていたはずである。）。このような観点も含め、引き続き調査や分析を進めていきたい。

表10 予算と実際の差異に対する認識

	回答数	最小値	最大値	平均	標準偏差	歪 度	尖 度
予算と実際の差異に対する認識	35	.0	3.5	.7	1.0367	1.534	1.612

（表10注：最小値、最大値、平均値、標準偏差の数値については、「0」が「全く同意しない」、「7.0」が「全く同意する」であり、「3.5」が「どちらともいえない」となる。）

謝 辞

本稿の末尾にあたり、アンケートへのご回答およびインタビューにご協力いただいた市町村監査委員事務局の方々に心より御礼申し上げます。

注

- 1 政府部門の会計は一般に公会計と呼ばれるが、公会計という用語は必ずしも明確ではない用いられ方もある（企業会計以外の非営利組織の会計を含む場合など）ので、ここでは政府部門の会計とした。
- 2 他の部分については機会をあらためて報告したい。
- 3 かつては、町村には書記を置くとされていたが、自治法が改正され現在では条例で置くことができるとされた経緯がある。
- 4 自治大学校には監査事務のための研修コースがあり、その修了者には地方公共団体の外部監査人となる資格が与えられる。
- 5 市町村の監査のための研修の効果や意義を分析評価するにはさらに詳細な調査が必要である。この点は今後の課題と考えている。
- 6 監査委員には議会の議員が必ず一人はいることになっている（自治法第196条第1項）。
- 7 インタビューで聞かれた話の中には、首長は監査委員からの報告の機会を一つの情報収集の場としてとらえているものもあった。監査内容だけに限らず市町村の中長期的課題に対して、「かなり率直に」監査委員から首長と意見交換が行われているものもあった。

参考文献

- Anthony, R. N. & D. W. Young. 2003. *Management Control in Nonprofit Organizations*, McGraw-Hill/Irwin. （浅田孝幸・松本有二監訳（2010）『医療・NPOの経営管理ガイドブック』中央経済社.）
- 石川義憲. 2007. 「日本の地方公務員の人材育成」『分野別自治制度及びその運用に関する説明資料No. 2』財団法人自治体国際化協会・政策研究大学院大学比較地方自治研究センター.
- 伊地知克哉. 2004. 「民法から考える会社制度(4)会計の質を高める経営」『企業診断』51(8)：82-87.
- 岡本全勝. 2003. 「予算査定の変容」『地方財務』594：87－103.
- 開出英之. 2003. 「17 監査委員と監査」『最新地方自治法講座7』ぎょうせい：348－361.
- 財務省. 2015. 「内部監査（会計監査）充実・強化のためのガイドライン」
- 総務省. 2008. 「第29次地方制度調査会第8回専門小委員会議事録」
- 林隆敏. 2015. 「アメリカの処分事例にみる職業的懐疑心」『會計』187(2)：97－110.
- 福川裕徳. 2015. 「監査法人内の人的ネットワークと職業的懐疑心」『會計』187(2)：84－96.
- 渡邊志・松本有二. 2011. 「情報スキルの定量的解析におけるVisual Analog Scaleの活用」『バイオメディカル・ファジィ・システム学会誌』13(1)：57-62.